CENA NUMERU zł. 1.50

BUCHALTER POLSKI

MIESIĘCZNIK

ORGAN POLSKIEGO ZWIĄZKU BUCHALTERÓW-RZECZOZNAWCÓW, BUCHALTERÓW-BILANSISTÓW I ICH POMOCNIKÓW W RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Pod redakcją ANTONIEGO JULJANA SZYLLERA

ROK XI WARSZAWA, PAŹDZIERNIK 1938 R. NR. 10 (128)

TREŚĆ ZESZYTU:

EGZAMINY KWALIFIKACYJNE DLA BUCHALTERÓW

Celem ujednostajnienia kwalifikacyj buchalterów na różnych stopniach zawodu i dla przygotowania odpowiednich kadr buchalterów w myśl projektowanej ustawy o buchalterach dyplomowanych, Zarząd Polsk. Zw. Buchalterów-Rzeczoznawców, Buchalterów-Bilansistów i Ich Pomocn. w R. P. postanowił przeprowadzać egzaminy kwalifikacyjne, zawodowe według następujących zasad:

I.

Dla otrzymania zaświadczenia Związku, stwierdzającego

posiadanie kwalifikacyj egzaminowanego buchaltera,

kandydat winien złożyć, przynajmniej z wynikiem dostatecznym, przed specjalną, związkową Komisją Egzaminacyjno-Kwalifikacyjną egzaminy ze wskazanych niżej przedmiotów.

Do egzaminu dopuszczony być może kandydat odpowiadający jednemu z trzech, niżej przytoczonych, warunków:

1) Winien posiadać wykształcenie przynajmniej średnie handlowe i udowodnić, że pracuje lub pracował w zawodzie buchaltera.

2) W razie braku wykształcenia w zakresie szkoły średniej handlowej kandydat winien udowodnić wykształcenie średnie ogólne i przynajmniej 2-letnią praktykę w zawodzie buchaltera.

3) W okresie przejściowym 5-letnim, czyli do końca 1943 roku włącznie, osoby nieposiadające nawet wykształcenia średniego ogólnego, lecz udowadniające długoletnią praktykę buchalteryjną.

Przedmioty egzaminacyjne są następujące:

1) Nauka o handlu,
2) Korespondencja handlowa,
3) Rachunki kupieckie i bankowe (arytmetyka handlowa),
4) Zasady rachunkowości podwójnej
5) Technika buchalterji włoskiej, amerykańskiej i przebitkowej,
6) Rachunkowość handlowo-towarowa i handlowo-komisowa,
7) Rachunkowość przemysłowa,
8) Rachunkowość rolna,
9) Organizacja biura,
10) Prawo handlowe, wekslowe i czekowe,
11) Prawo spółdzielcze,
12) Opłaty stemplowe,
13) Podatek dochodowy i obrotowy,
14) Ordynacja podatkowa,
15) Ustawodawstwo socjalne.

Osoby posiadające dyplom ukończenia wyższej uczelni handlowej mogą być zwolnione od części egzaminów podług uznania Komisji Egzaminacyjno-Kwalifikacyjnej.

W zaświadczeniu Związku o posiadaniu kwalifikacyj egzaminowanego buchaltera zaznaczone będzie, że zaświadczenie to uprawnia do złożenia przed specjalną, związkową Komisją Egzaminacyjno-Kwalifikacyjną dodatkowych egzaminów kwalifikacyjnych na egzaminowanego buchaltera-bilansistę.

II.

Dla otrzymania zaświadczenia Związku, stwierdzającego **posiadanie kwalifikacyj egzaminowanego buchaltera-bilansisty,** kandydat winien:

a) przedstawić zaświadczenie Związku o posiadaniu kwalifikacyj egzaminowanego buchaltera,

b) złożyć egzaminy z przedmiotów następujących:

1) Rachunkowość bankowa,
2) Rachunkowość ubezpieczeniowa,
3) Rachunkowość państwowa,
4) Rachunkowość samorządowa,
5) Statystyka w przedsiębiorstwie,
6) Kalkulacja kosztów własnych w przemyśle,
7) Analiza bilansów,
8) Nauka o budżecie,
9) Skarbowość,
10) Prawo cywilne,
11) Proces cywilny,
12) Postępowanie administracyjne,
13) Prawo przemysłowe.

W okresie przejściowym 5-letnim, buchalterzy, którzy byli ustanowieni jako zaprzysiężeni biegli sądowi lub jako rzeczoznawcy buchalteryjni przy Izbach Przemysłowo - Handlowych, mogą być zwolnieni od przedstawienia zaświadczenia o posiadaniu kwalifikacyj egzaminowanego buchaltera i mogą otrzymać zaświadczenie Związku o posiadaniu kwalifikacyj egzaminowanego buchaltera-bilansisty bez składania egzaminów w całości lub w części podług uznania Komisji Egzaminacyjno-Kwalifikacyjnej.

III.

Dla otrzymania zaświadczenia Związku, stwierdzającego

posiadanie kwalifikacyj buchaltera-rzeczoznawcy,

kandydat winien:

a) pracować w zawodzie buchalteryjnym minimum lat 10, w tem na stanowiskach samodzielnych przynajmniej lat 5; osoby posiadające dyplom ukończenia którejkolwiek z wyższych uczelni handlowych w Polsce, względnie zagranicą, zwolnione są od praktyki 10-letniej, natomiast udowodnić muszą przynajmniej 5-letnią praktykę na stanowiskach samodzielnych,

b) posiadać zaświadczenie Związku, stwierdzające kwalifikacje egzaminowanego buchaltera - bilansisty,

c) złożyć egzaminy z następujących przedmiotów:

1) Metodyka nauczania rachunkowości podwójnej,
2) Zasady i technika rewizji rachunkowości,
3) Technika rewizji spółdzielni,
4) „ „ podatkowej,
5) „ ekspertyz buchalteryjnych sądowych,
6) Postępowanie układowe, upadłościowe i likwidacja przedsiębiorstw,
7) Konstytucja i ustrój państwowy,
8) Zarys ekonomji społecznej i polityki handlowej,
9) Prawo karne,
10) Kodeks postępowania karnego.

——o——

Szczegółowych informacyj w sprawie egzaminów, pomocy naukowej i Komisji Egzaminacyjno-Kwalifikacyjnej udziela kancelarja Związku. Listy adresować należy: Buchalterzy-Rzeczoznawcy, Warszawa 1, Nowogrodzka 20.

BUCHALTER POLSKI

ORGAN POLSKIEGO ZWIĄZKU BUCHALTERÓW-RZECZOZNAWCÓW, BUCHALTERÓW-BILANSISTÓW I ICH POMOCNIKÓW W RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Redakcja i Administracja
Warszawa, Nowogrodzka 20
telefon 8-41-05

Miesięcznik

Redaktor przyjmuje w poniedziałki od 6 do 7 wieczorem
Warunki prenumeraty i ogłoszeń na stronie ostatniej

Rok XI — Warszawa, październik 1938 r. — Nr. 10 (128)

PLANY RACHUNKOWOŚCI

(Red.) W dalszym ciągu prac nadsyłanych przez Kolegów - Członków Związku i Czytelników, zamieszczamy niżej artykuły:

Buchalterja prywatnego zakładu naukowego — nap. kol. A. Tyszkiewicz.

Rachunkowość przemysłu syropiarskiego — nap. p. Zyg. Grudniewicz.

Sz. Czytelnicy proszeni są o nadsyłanie uwag krytycznych oraz o opracowanie własnych planów rachunkowości w znanych im gałęziach gospodarki narodowej.

BUCHALTERJA PRYWATNEGO ZAKŁADU SZKOLNEGO.

Zakłady szkolne nie opłacają podatków na rzecz Skarbu. Tylko personel szkolny płaci podatek od uposażeń oraz zwykłe składki na rzecz instytucji socjalnych.

Właścicielami szkół prywatnych są przeważnie osoby pojedyńcze, rzadziej stowarzyszenia społeczne.

Chcę właśnie opisać sposób prowadzenia rachunkowości w jednem z takich stowarzyszeń. Nawiasowo dodam, że prywatne zakłady szkolne podlegają nadzorowi ze strony Kuratorjum Szkolnego danego okręgu, któremu składają sprawozdania z działalności (ilość uczniów, wyniki naukowe itp.) oraz sprawozdania finansowe.

Rokiem operacyjnym zakładu jest okres od 1 sierpnia do 31 lipca. Bilans roczny ma układ następujący:

STAN CZYNNY

I Gotówka			
a) kasa		600	
b) banki		1.000	1.600
II Dłużnicy			
a) zaległości za 1935/6	4.000		
b) „ „ 1936/7	5.000		
c) opłaty członkowskie	700		
d) zaległości z opłat administr.	70	9.770	
Galiński zaliczka na remont		300	
Papiery wartośc. (w nom. 1.000)		500	
Profesorowie zaliczki		750	11.320
III Weksle: obiegowe		6.200	
protestowane		2.000	
wątpliwe		1.800	10.000

IV Ruchomości:			
z okresu poprzedniego	40.000		
nabyto w okr. sprawozd.	3.000		
„ książki „	1.000	44.000	
skreślono przedmioty zniszczone i brakujące	2.700		
odpisano 5% na amortyz. ze stanu 40.000 na 1.8.36	2.000	4.700	39.300
V Koszty organizacji:			
stan 1.8.36		18.000	
odpisano spłaty		4.000	14.000
			76.220

STAN BIERNY

I Wierzyciele:			
K.K. reszta należności za szkołę		14.000	
Nauczyciele pożyczki		9.000	
Ubezpieczalnia Społeczna		5.000	
Urząd Skarb. pod. od upos.		8	
Fundusz Pracy		5	
Fundusz Budowlany		1.500	
Drobni wg wykazu		1.400	
Zaliczki na wpisy 1937/8	6.500		
„ na egzaminy	800		
nadpłaty	50	7.350	38.263

II Kapitał zapasowy:		
stan 1.8.36	33.000	
Odpisano na pokr. niedoboru za 1936/7 r.	1.843	31.157
III Kapitał obrotowy bez zmian		6.800
		76.220

RACHUNEK DZIAŁALNOŚCI

Wydatki			
I pensje		118.000	
świadcz. soc.		7.500	125.500
II Lokal: komorne		25.000	
światło, opał, woda		3.500	
remont lokalu		5.000	33.500
III Urządzenia szkolne:			
koszty prowadzenia pracowni		2.000	
bibljoteka wydano	1.400		
przenies. do inwent.	1.000	400	2.400
IV Wydatki gospodarcze:			
kancelaryjne		800	
ogłoszenia		1.800	
odsetki		1.200	
różne wydatki		1.000	4.800
V Koszty Organizacyjne:			
odpisano			4.000
VI Zwolnienia od wpisów			103.000
VII Koszty wycieczek			700
VIII Amortyzacja 5% od 40.000			2.000
IX Odpisano należności nieściągalne:			
za okres 1934/5		9.000	
z weksli protestow.	600		
nieprotest.	3.000	3.600	12.600
			288.500
Wpływy			
I Opłaty za naukę:			
wpłynęło gotówką		163.000	
wpisy za 1936/7 niezapłac.		5.000	
zwolnienia od wpisów		103.000	271.000
opłaty za egzaminy			957
II Podnajem lokalu:			
komorne		2.000	
światło, opał winda		400	2.400
III Składki członkowskie			6.000
IV Fundusz Bibljoteczny			2.400
V Długi nierealne odpisano			1.100
VI Wpływ zaległości dawnych, odpisanych na straty			1.500
VII Ruchomości (nadwyżka po przeszacowaniu)			**1.300**
			286.657
niedobór za okres sprawozd.			1.843
			288.500

Następujące pozycje wymagają uzupełniających wyjaśnień.

Koszty Organizacyjne. Suma 14.000 na tym rku w stanie czynnym i na rku wierzycieli w stanie biernym, stanowi resztę należności wierzycieli K.K. za nabyty od niego zakład szkolny. Przy zamykaniu okresu sprawozdawczego odpisuje się na straty, a tem samem zmniejsza należność wspomnianego wierzyciela o taką sumę, jaką ten wierzyciel otrzymał w okresie sprawozdawczym, w danym wypadku 4.000 zł.

Zwolnienia od wpisów. W roku sprawozdawczym odpisy te wyniosły sumę zł. 103.000. Jest to pozycja tylko ewidencyjna i stanowi różnicę między nominalną sumą czesnego, a czesnem ulgowem, przyznawanem przez Komitet Gospodarczy poszczególnym uczniom na skutek starań indywidualnych. Różnice te zapisuje się w oddzielnej księdze i przy zamykaniu okresu sprawozdawczego wprowadza się do bilansu w sumie zbiorowej.

Rk Opłat za naukę. Uznaje się ten rk przez cały rok wpłatami otrzymywanemi czy to w gotówce, czy w wekslach, zaś przy końcu roku uzupełnia się uznanie sumami przez uczniów niedopłaconemi, np.:

czesne nominalne	zł.	700
czesne zredukowane (ulgowe)	„	500
wpłacono w ciągu roku	„	450
suma niedopłacona	„	50

Rachunki, wymienione w stanie czynnym „Dłużnicy“ i w stanie biernym „Wierzyciele“ prowadzi się w pomocniczej księdze kontowej. Znajduje się tam również parę rachunków martwych, jak Papiery Wart., Fundusz Budowlany i in., a to w celu możliwego zmniejszenia ilości kont w amerykance.

Przytaczam jeszcze kilka wyjątków ze statutu zakładu, mających znaczenie dla buchaltera.

Środki Stowarzyszenia dzielą się na kapitały: obrotowy i zapasowy. Kapitał obrotowy powstaje: a) ze składek członkowskich, b) z opłat za naukę, c) z dochodów nadzwyczajnych, jak ofiary, koncerty, odczyty i t. p. Kapitał zapasowy przeznacza się przedewszystkiem na pokrycie strat. Wydatkowanie z kapitału zapasowego odbywa się wyłącznie na mocy decyzji Walnego Zebrania. Nadwyżki okresów operacyjnych nie mogą być dzielone pomiędzy członków Stowarzyszenia, lecz winny być zużytkowane w następujący sposób: 10% na kapitał zapasowy, przynajmniej 10% na powiększenie kapitału obrotowego, pozostałość musi być przeznaczona na udoskonalenie szkoły. Straty pokrywa się z kapitału zapasowego, a gdyby go nie było, Walne Zgromadzenie może uchwalić podniesienie wysokości rocznych składek członkowskich.

A. Tyszkiewicz.

RACHUNKOWOŚĆ PRZEMYSŁU SYROPIARSKIEGO

Przedsiębiorstwo syropiarskie, rachunkowość którego jest tematem, istnieje przy majątku ziemskim jako odrębna jednostka przetwórcza z oddzielną buchalterją fabryczną.

Fabryka wyrobów kartoflanych, nazywana powszechnie syropiarnią, działalność swoją opiera na produkcji, sprzedaży wytworów wyprodukowanych i zakupach surowców, oraz materjałów technicznych, potrzebnych do wytwarzania wyrobów gotowych.

Podstawowym surowcem do wyrobu syropu są ziemniaki z własnego majątku rolnego i z zakupów w sąsiednich gospodarstwach wiejskich.

Technicznym materjałem, niezbędnym w syropiarni do procesu wytwórczego są: kwas solny,

kwas siarkowy, kreda, olej rycynowy, karborafina — węgiel drzewny i siarka.

Z podstawowego surowca w pierwszej fazie produkcji otrzymuje się krochmal, który w drugiej fazie procesu wytwórczego przekształca się w syrop, a po zastosowaniu dalszej przeróbki i selekcji w wyrób gotowy w gatunkach następujących: syrop — karmelkowy, chałwowy, jasnożółty i techniczny oraz glukoza — skażona i nieskażona.

Syrop występuje w stanie płynnym, a glukoza w stanie stałym.

Cena syropu wraz z podatkiem konsumcyjnym wynosi 70 groszy plus koszty wysyłki za kilogram.

Jak z powyższego wynika, wyroby syropiarskie mają różne zastosowanie i służą w handlu dla najrozmaitszych oszustw, jak np. dla fałszowania miodu.

Krochmal to półprodukt, zjawiający się w pierwszej fazie produkcji i przy zakończeniu okresu wytwórczego, przyjętego w syropiarni raz do roku w końcu czerwca.

Akcyza, jako podatek bezpośredni, opłacany wprost przez konsumenta od syropu i tylko od glukozy jadalnej, wynosi 15 groszy od kilograma i obrotu przedsiębiorstwa nie powiększa.

Koszty opakowania i przewozu produktów handlowych do stacji odbiorczej syropiarnia pokrywa z własnych funduszów.

Personel techniczno - fizyczny fabryki składa się z: kierownika, technika, pomocnika technika, dwóch mechaników, wagowego i 16 robotników na jedną zmianę, a są dwie zmiany zawsze, trzy często.

Rachunkowość przemysłu syropiarskiego, którą schematycznie opracowałem w tym artykule, zainstalowano w formie ksiąg oprawnych, według podwójnej metody włoskiej i przedstawia się jak następuje:

Księgi buchalteryjne:

1. Księga inwentarzowa
2. Dziennik włoski
3. Księga główna
4. Księgi szczegółowe:
   a) Księga kasy,
   b) Księga banków,
   c) Księga materjałów technicznych i opałowych,
   d) Księga wyrobów gotowych i opakowań,
   e) Księga sprzedaży,
   f) Księga produkcji,
   g) Księga kosztów ogólnych,
   h) Księga odbiorców,
   i) Księga dostawców,
   j) Księga różnych,
   k) Księga weksli,
   l) Księga akceptów,
   ł) Księga sum przechodnich,
5. Księgi pomocnicze:
   a) Terminarz,
   b) Skorowidz.

P L A N K O N T

I. Księga główna

1. Rk Bilansu Otwarcia
2. „ Kasy
3. „ Banków
4. „ Surowców
5. „ Materjałów technicznych
6. „ Materjałów opałowych
7. „ Półproduktów
8. „ Wyrobów gotowych
9. „ Opakowań
10. „ Sprzedaży
11. „ Produkcji
12. „ Kosztów ogólnych
13. „ Odbiorców
14. „ Dostawców
15. „ Różnych
16. „ Weksli
17. „ Akceptów
18. „ Walorów
19. „ Ruchomości
20. „ Nieruchomości
21. „ Amortyzacji
22. „ Sum przechodnich
23. „ Kapitału
24. „ Strat i Zysków
25. „ Bilansu zamknięcia.

II. Księgi szczegółowe:

3. Rk Banków
   a) Bank Handlowy
   b) Kasa Kredytowa Rolników
   c) Pocztowa Kasa Oszczędności
5. Rk Materjałów technicznych
   a) Kwas solny
   b) Kwas siarkowy
   c) Kreda
   d) Olej rycynowy
   e) Karborafina
   f) Siarka
6. Rk Materjałów opałowych
   a) Drzewo
   b) Węgiel
   c) Koks
8. Rk Wyrobów gotowych

A. Syrop:
   a) karmelkowy
   b) chałwowy
   c) jasnożółty
   d) techniczny

B. Glukoza:
   a) skażona
   b) nieskażona

9. Rk Opakowań
   a) Beczki
   b) Skrzynie
10. Rk Sprzedaży

A. Syrop:
   a) karmelkowy
   b) chałwowy
   c) jasnożółty
   d) techniczny

B. Glukoza:
   a) skażona
   b) nieskażona

11. Rk Produkcji

A. Koszty bezpośrednie:
   a) Półprodukty
   b) Surowce
   c) Materjały techniczne
   d) Wynagrodzenie prac. technicznych
   e) Robocizna pracowników fizycznych

f) Świadczenia socjalne
g) Fundusz pracy i bezrobocia
B. Koszty pośrednie:
a) Opał, siła i światło
b) Ubezpieczenie rzeczowe
c) Utrzymanie objektów:
1. Nieruchomości
2. Ruchomości
3. Maszyn i urządzeń
4. Narzędzi i przyrządów
5. Placu
6. Koni
7. Wozowni
d) Koszty fabryczne:
1. Porady techniczne
2. Prenumerata pism
3. Przejazdy i djety
4. Podatek od dozoru kotła
5. Różne
e) Amortyzacja:
1. Nieruchomości fabrycznych:
a) murowanych
b) drewnianych
2. Nieruchomości gospodarczych:
a) murowanych
b) drewnianych
3. Ruchomości fabrycznych
4. Maszyn, urządzeń i narzędzi
5. Wozowni
15. Rk Różnych
a) Pracownicy biurowi
b) Pracownicy techniczni
c) Pracownicy fizyczni
d) Ubezpieczalnia Społeczna
e) Biuro funduszu pracy
f) Urząd skarbowy
g) Akcyza
h) Magistrat
i) Majątek rolny i t. d.
12. Rk Kosztów ogólnych
A. Handlowe:
a) Administracyjne:
1. Wynagrodzenie personelu
2. Świadczenia społeczne
3. Fundusz pracy i bezrobocia
4. Materjały i księgi biurowe
5. Opłaty prawne
6. Opłaty pocztowe
7. Stemple i blankiety wekslowe
8. Składki związkowe
9. Przejazdy i djety
10. Opał i światło
11. Ofiary
12. Ubezpieczenie rzeczowe
13. Konserwacje i remonty
14. Różne
b) Finansowe:
1. Procenty
2. Prowizje
3. Koszty bankowe
c) Podatki
d) Różnice kursowe
e) Amortyzacja:
1. Nieruchomości mieszkalnych:
a) murowanych
b) drewnianych
2. Ruchomości biurowych
B. Sprzedaży:
a) Personalne:
1. Wynagrodzenie prac. eksped.
2. Świadczenia społeczne
3. Fundusz pracy i bezrobocia
b) Ogólne:
1. Ogłoszenia
2. Cenniki
3. Przejazdy i djety
4. Telefony i depesze
5. Różne
c) Podatki (obrotowy)
d) Zbytu:
1. Opakowanie
2. Przewóz syropu
3. Skonta
4. Rabaty
5. Bonifikaty
6. Różne

Zygmunt Grudniewicz.

PUBLICZNA KRYTYKA BILANSÓW ŚRODKIEM NAPRAWY

W „Buchalterze Polskim" z m. grudnia 1935 r. kol. Aleksander Szmakfefer, w artykule p. t. „Analiza bilansów", poddał krótkiej analizie bilans pewnego przedsiębiorstwa, prosząc jednocześnie kolegów po fachu, o nadsyłanie innych bilansów wraz ze swojemi uwagami analitycznemi. Sądząc z przykładu kol. A. Szmakfefera, bilanse mają być podawane w formie anonimowej, przykładowej, bez podania firmy, której dotyczą.

Inicjatywa, w zasadzie dobra i ze wszech miar pożyteczna, w tym ostatnim punkcie nasuwa pewne wątpliwości. — Czyż bowiem, zarówno w interesie publicznym, jako też i konieczności przygotowania kolegów-buchalterów do oczekujących ich zadań w związku ze zbliżającym się terminem wprowadzenia art. 376 Kodeksu Handlowego, stanowisko to jest słuszne? Czyż nie można połączyć zadań tych w jedno?

Ze stanowiska ogólnej gospodarki społecznej, czyż nie czas najwyższy wytykać te usterki i wady, które my, jako buchalterzy, dostrzegamy w ogłaszanych bilansach. Któż jest bardziej do tego powołany, jak nie my, by ostrzegać akcjonarjuszy i udziałowców, nie zdających sobie często sprawy z grożącego im niebezpieczeństwa utraty swych wkładów na skutek wadliwego prowadzenia przedsiębiorstw? Czy, nieraz, logiczna, oparta na ścisłych cyfrach, argumentacja, nie skłoni kierowników do zastanowienia się nad pewnemi faktami, które mogą być przez nich niedocenione lub przeoczone? Czy, odwrotnie, nie możemy podnieść zaufania do przedsiębiorstw dobrze prowadzonych?

Strona prawna powyższego zagadnienia znajduje swój wyraz w art. 255 kodeksu karnego, dotyczącego zniesławienia:

„§ 1. Kto pomawia inną osobę, instytucję lub zrzeszenie, choćby niemającej osobowości prawnej, o takie postępowanie lub właściwości, które mogą poniżyć je w opinji publicznej, lub narazić na utratę zaufania potrzebnego dla danego stanowiska, zawodu lub rodzaju działalności, podlega karze aresztu do lat 2 i grzywny.

§ 2. Niema przestępstwa, jeżeli zarzut był prawdziwy. — Jeżeli zarzut uczyniony był publicznie, to dowód prawdy przeprowadzić wolno tylko wówczas, gdy sprawca działał w obronie uzasadnionego interesu publicznego, lub prywatnego, własnego, lub cudzego, a nadto dowód nie dotyczy okoliczności życia prywatnego, lub rodzinnego".

Widzimy więc, że § 2 powyższego artykułu bierze w obronę ludzi, którzy w imię obrony dobra publicznego, a nie we własnym interesie i zawiści, ujawniają braki i niedomagania gospodarki społecznej.

Jeżeli wolno na łamach pism krytykować działalność gospodarki państwowej, jej budżet i wykonanie, i nie jest to wzbronione, a przeciwnie, zalecane pod pewnemi oczywiście warunkami, to tembardziej rzeczowa krytyka gospodarki poszczególnych komórek społecznych, nie może być uważana za przestępstwo lub wykroczenie o ile odpowiada prawdzie.

Ustawodawca nawet, gwoli udostępnienia szerszemu ogółowi wglądu w gospodarkę przedsiębiorstw i firm, opartych na zaufaniu publicznym, zmusza powyższe jednostki prawne do ujawniania swych bilansów, dając tym samym możność, ludziom do tego powołanym, do wglądu i krytyki stanu interesów.

Polski Związek Zawodowy Buchalterów - Rzeczoznawców i Bilansistów, mający w gronie swym ludzi o najlepszym przygotowaniu fachowym, może najlepiej podołać temu zadaniu, przez poddawanie analizie bilansów osób prawnych na podstawie bilansów ogłaszanych w granicach możliwości.

Analiza taka, oczywiście wyczerpującą nie będzie i nie da wszystkich odpowiedzi, które możnaby wyprowadzić, mając do dyspozycji cały materjał książkowy i dowodowy; tem niemniej jednak, odpowie na zasadnicze pytania: czy przedsiębiorstwo nie stoi poniżej przeciętnej granicy pewności i solidności, czy wypłacalność jest dobra, czy wyniki finansowe są zadawalniające i jakie mogą być ewentualne środki zaradcze.

Nie są to zresztą rzeczy nowe. W podręcznikach nauki buchalterji oraz w prasie codziennej spotykamy nieraz analizy bilansów z wymienieniem firmy, której one dotyczą.

Profesor T. Seifert w książce swojej p. t. „Polskie Bilansoznawstwo" na stronach 130 i 132 poddaje analizie bilanse Tow. Zakładów Żyrardowskich oraz Fabryki Wapna i Cementu „Piechcin".

W „Kurjerze Porannym" z dnia 5 październikа 1935 r. autor artykułu p. t. „O działalności Zarządu Zakładów Ostrowieckich słów kilka" p. Dr. B. Szczep. pisze pomiędzy innemi dosłownie, co następuje:

„Zakłady Ostrowieckie za rok rachunkowy 1933-34 dywidendy nie wypłaciły pomimo osiągnięcia czystego zysku w wysokości 1.282.074 zł. t. j. około 6½% kapitału akcyjnego spółki. Protesty drobnych akcjonarjuszów, domagających się wypłaty skromnej dywidendy w granicach 2½% nie przekonały tutejszych przedstawicieli grupy belgijskiej. — Sytuację finansową Ostrowca uważać należy za pomyślną: przy kapitale akcyjnym 20 miljonów złotych, kapitał amortyzacyjny wynosi zł. 14.624.000, fundusze zaś rezerwowe przekraczają zł. 9.500.000. Majątek płynny i środki płynne spółki wynoszą przeszło 12.000.000 zł., wówczas gdy zobowiązania spółki dochodzą do 7.000.000 złotych" i dalej:

„Wynagrodzenie Zarządu i Rady Nadzorczej i udział Władz Spółki w rocznych zyskach pochłonęły kwotę około 500.000 zł., przyczem pensje i koszty 4 członków zarządu, oprócz udziału w rocznych zyskach wynoszą 264.000 zł.", i dalej:

„Według bilansu spółki na dzień 31 grudnia 1934 r. 100 złotowa akcja Ostrowca przedstawia wartość 150 złotych, obecna wartość kursowa zł. 30. — Drobni akcjonarjusze Ostrowca są zaniepokojeni znacznym spadkiem kursu tych walorów. Korzyści z tej sytuacji wyciąga spekulacja, nabywając walory te po obecnym niskim kursie, prawdopodobnie n/rachunek Brukseli. Wobec braku w spółce komisji rewizyjnej, mniejszość nie posiada możności skontrolowania istotnego stanu interesów spółki. — Większość zaś zabiega wyłącznie o swoje własne interesy, czego dowodem jest uchwała, powzięta na ostatniem Walnem Zgromadzeniu i mająca brzmienie następujące: „Walne Zgromadzenie uchwala wypłatę ustępującemu członkowi Rady dożywotniej pensji w wysokości tysiąca złotych miesięcznie".

Oto przykład skróconej analizy bilansu z zaczerpnięciem dodatkowych informacji z rejestru handlowego, ze sprawozdania zarządu.

Nie każdy bilans, ogłoszony w „Monitorze Polskim" nadaje się oczywiście do analizy. — Spotykamy nieraz bilanse, ogłaszane w takiej formie, że wyciąganie jakiegokolwiek wniosku, poza wnioskiem o niezgodności formy w stosunku do rozporządzenia normalizacyjnego, byłoby bezcelowe. — Spotykamy nieraz takie „kwiatki", że wprost trudno zrozumieć, że po czterech latach wydanych w tym względzie przepisów obowiązujących, przedsiębiorstwa bardzo poważne do nich się nie stosują.

Jako przykład niech służy bilans pewnej Spółki Akcyjnej za rok 1937, ogłoszony w „Monitorze Polskim" z dnia 30 kwietnia 1938 r. w numerze 99 na stronie 6-tej, o kapitale przeszło 2.000.000 złotych:

Zarząd Fabryki Wyrobów Szamotowych i Fajansowych Spółka Akcyjna w Skawinie ogłasza za rok 1937

BILANS

Aktywa	
Majątek stały	zł. 4.269.192.22
Majątek płynny	„ 1.598.196.59
Razem	zł. 5.867.388.81
Passywa	
Kapitały własne	zł. 2.353.599.53
Kapitały amortyzacyjne	„ 2.640.120.62
Zobowiązania	„ 572.312.45
Zysk	„ 301.356.21
	zł. 5.867.388.81

Bilans w powyższej formie ogłoszony, jest bilansem skróconym. — Art. 428 par. 2 Kodeksu Handlowego nakazuje: „W tym samym czasie (t. j. w ciągu 2-ch tygodni od daty zatwierdzenia przez walne zgromadzenie) złoży zarząd ogłoszony bilans, rachunek zysku i strat, sprawozdanie i protokół walnego zgromadzenia sądowi rejestrowemu, oraz Ministrowi Przemysłu i Handlu".

Złoży „ogłoszony bilans", a więc bilans w formie wyżej przytoczonej złożyła powyższa firma w Sądzie Rejestrowym, w Ministerstwie Przemysłu i Handlu? A rozporządzenie normalizacyjne, a artykuł 280 Kodeksu Karnego?

Jakie przyczyny spowodowały do ogłaszania bilansu w takiej formie, chyba nie względy oszczędnościowe przedsiębiorstwa, które wykazuje zysk zł. 301 tysięcy?

Istotną przyczyną tego stanu rzeczy jest niewątpliwie niewykorzystanie przez nasze Sądy Rejestrowe uprawnień wynikających z art. 490 Kodeksu Handlowego. — Większość firm, szczególnie mniejszych, nie składa od lat 4-ch do rejestru handlowego wogóle swych rocznych sprawozdań i bilansów, a Sądy Rejestrowe nie wymierzają grzywien i kar w celu zmuszenia opornych, tłomacząc się brakiem personelu. — Na miłość boską, stan ten anormalny, powinien być czemprędzej usunięty. — Koszty nawet dodatkowego personelu zwróciłyby się wielokrotnie, a przepis ten, tak bardzo ważny, byłby wreszcie wykonywany i bilanse w formie wyżej podanej byłyby niezwłocznie zwracane, aż do zmuszenia opornych do stosowania się do norm obowiązujących.

Już czas najwyższy uporządkować te sprawy. Po co wydawać przepisy: o rejestrze handlowym, o bilansowaniu, o biegłych rewidentach, skoro niema dość silnej egzekutywy. Wpływa to tylko demoralizująco.

My więc, buchalterzy, czyńmy gwałt, krzyczmy na cały głos, może wreszcie osoby miarodajne zwrócą na to uwagę i przedsięwezmą jakieś środki radykalne do usunięcia tej anomalji.

Jest to naszym obowiązkiem, wynikającym z konieczności uporządkowania tych spraw i nakazem chwili.

Ignacy Herniczek

PROCEDURA ROZRACHUNKOWA W TOKU LIKWIDACJI SPÓŁKI JAWNEJ

Likwidacja spółki jawnej jest następstwem rozwiązania jej z przyczyn wyczerpująco określonych w art. 112 Polskiego Kodeksu Handlowego.

Celem likwidacji jest zwrot udziałów spólnikom. Aby go osiągnąć należy spieniężyć majątek rozwiązanej spółki, spłacić jej zobowiązania i dokonać zwrotu wkładów spólnikom.

Skoro uzyskano ze sprzedaży majątku więcej, niż wynoszą wkłady spólników, przewyżkę taką dzieli się między tych ostatnich; ujawnione natomiast straty pokrywają spólnicy.

Określenie stosunku, w jakim poszczególni spólnicy mają partycypować w nadwyżkach lub stratach, znaleźć się winno w umowie o spółce. Brak takiej normy w umowie zastępuje przepis prawny — 105 art. Kod. Handlowego — który stanowi, że w takim przypadku podział ten jest równy bez względu na wysokość wniesionych wkładów.

Zadaniem likwidatora jest przestrzeganie tych norm.

Zanim jednak nastąpi podział sum między spólników należy przedewszystkiem mieć na uwadze zaspokojenie wierzycieli rozwiązanej spółki. Oni bowiem zgodnie z postanowieniem art. 137 Kod. Handl., korzystają z prawa pierwszeństwa.

Procedura rozrachunkowa, jaką stosować należy w toku zwrotu wkładów spólnikom, nie może być dowolna, przeciwnie — musi ona być zgodna z umową, a w braku jej z normą prawną.

Najprostszą procedurę podziału sum pochodzących z likwidacji stosuje się wtedy, gdy udziały spólników są równe, oraz, gdy zyski i straty w równym stosunku dzielą się na nich.

Trudniejsze zadanie przypada likwidatorowi do spełnienia wtenczas, kiedy udziały spólników są nierówne i gdy pozatem odpowiadają oni w równym stosunku za ewentualne straty, tudzież w takim samym stosunku inkasują nadwyżki.

Ale nawet w takim, jak opisano wyżej przypadku, rozrachunek likwidacyjny nie przedstawiałby żadnych trudności, gdyby dokonany został dopiero w chwili zakończenia spieniężenia majątku spółki.

Nierównie trudniejsza jest sprawa podziału w trakcie likwidacji np. w okresach miesięcznych.

Zadaniem bowiem likwidatora jest, ażeby w wypadku możliwej straty żaden ze spólników nie otrzymał mniejszą lub większą, niż należącą mu się w myśl umowy — a w braku jej — stosownie do przepisu prawnego sumę.

Poniżej podany plan w plastyczny sposób przedstawia procedurę rozrachunkową.

BILANS SPÓŁKI „A" „B" „C"

Różne aktywa . .	110.000,—	Wierzyciele . .	20.000,—
		„A" kapitał . .	60.000,—
		„B" kapitał . .	20.000,—
		„C" kapitał . .	10.000,—
	110.000,—		110.000,—

Bilans ten zestawiono zgodnie z art. 136 Kod. Handlowego.

Zgodnie z umową zyski i straty dzielą spólnicy „A", „B", „C" w równej części 1/3 każdy.

Ze spieniężenia majątku rozwiązanej spółki uzyskano w 1-szym miesiącu 15 000 zł., w 2-gim 5 000 zł., w 3-cim 15 000 zł., w 4-tym 30 000 zł. i w 5-tym 18 000 zł.

Uchwałą spólników zadecydowano co miesięczny podział sum uzyskanych w toku likwidacji.

Podział tych ostatnich ilustruje następujący plan:

LIKWIDACJA SPÓŁKI „A", „B", „C"

		Majątek	Kapitał A	Kapitał B	Kapitał C	Wierzyciele
	Stan czynny i bierny pg bilansu likwidacyjnego:	110.000	60.000	20.000	10.000	20.000
1-szy miesiąc	Gotówka z likwidacji . .	15.000	—	—	—	15.000
2-gi miesiąc	Pozostały Kapitał . . .	95.000	60.000	20.000	10.000	5.000
	Gotówka z likwidacji . .	5.000	—	—	—	5.000
3-ci miesiąc	Pozostały kapitał . . .	90.000	60.000	20.000	10.000	
	Gotówka z likwidacji .	15.000	15.000	—	—	
	Reszta majątku - względnie możliwa strata	75.000	25.000	Def 5.000 25 000	Def 15.000 25.000	
4-ty miesiąc	Pozostały kapitał . . .	75.000	45.000	20.000	10.000	
	Gotówka z likwidacji . .	30.000	27.500	2.500	—	
	Reszta majątku — możliwa strata	45.000	Def C 25.000 15.000	Def C 2.500 15.000	Def 5 000 15.000	
5-ty miesiąc	Pozostały kapitał . . .	45.000	17.500	17.500	10.000	
	Gotówka z likwidacji .	18.000	8.500	8.500	1.000	
	Reszta majątku — możliwa strata	27.000	9.000	9.000	9.000	
	Pozostały kapitał . . .	27.000	9.000	9.000	9.000	

Jak wynika z wyżej zamieszczonego planu sumy uzyskane w pierwszych dwuch miesiącach likwidator obrócił — zgodnie z zasadą prawną — na zaspokojenie wierzycieli.

Zagadnienie właściwego podziału dalszych sum wyłoniło się dopiero od trzeciego miesiąca począwszy.

Suma 15 000 zł. uzyskana w trzecim miesiącu trwania likwidacji nie stanowi jeszcze ani zysku, ani straty, i przez to nie może być dzielona w równym stosunku między spólników. Likwidator słusznie przydzielił ją w całości spólnikowi „A". Wyszedł bowiem z założenia, że niespieniężona pozostałość majątku w sumie 75 000 stanowi narazie „możliwą stratę", za którą w równym stosunku, czyli po 25 000 zł odpowiadają spólnicy „A", „B", „C". Stosunek wkładu spólnika „C" wykazuje w odniesieniu do „możliwej straty" deficyt 15 000 zł. i tenże stosunek wkładu spólnika „B" deficyt 5 000 zł.

Deficyty spólników „B" i „C" doliczone do „możliwej straty" spólnika „A" na zasadzie, że w razie niewypłacalności dwuch pierwszych musiałby „A" ponieść stratę za nich, wykazują ogólny deficyt obciążający „A" w sumie 45 000 zł. Ponieważ kapitał „A" wynosi 60 000 zł., przeto suma 15 000 zł. przypada mu w całości.

W czwartym miesiącu uzyskano z likwidacji majątku 30 000 zł., wskutek czego pozostała wartość niespieniężonego majątku, a zarazem „możliwa strata" wynosi 45 000 zł. i odpowiedzialność każdego ze spólników za nią po 15 000 zł. Wkład spólnika „C" wykazuje jeszcze niedobór w sumie 5 000 zł., natomiast wkład spólnika „B" ujawnia teraz nadwyżkę 5 000 zł. Ponieważ za ewentualny deficyt spólnika „C" odpowiadają w równym stosunku „A" i „B", przeto każdego z nich należy obciążyć połową deficytu spólnika „C". Dlatego „B" otrzymuje zamiast 5 000 zł. tylko 2 500 zł., a spólnik „A" sumę 30 000 zł. zmniejszoną o przypuszczalną połowę deficytu spólnika „C", czyli sumę 27 500 zł.

W dalszym z kolei piątym miesiącu trwania likwidacji otrzymano ze sprzedaży majątku 18 000 zł. Reszta niespieniężonego majątku wynosi 27 000 zł., a „możliwa strata" przypadająca na każdego ze spólników w równej sumie po 9 000 zł., czyli zgodnie z kluczem podziału ustalonym w ugodzie. Podziału gotówki dokonano w stosunku pozostałego majątku z początku miesiąca do „możliwej straty", jaka obciąża jeszcze każdego spólnika na końcu okresu obrachunkowego. Tym razem zatem spólnik „C" otrzymał 1 000 zł., a pozostali spólnicy po 8 500 zł. każdy.

W obecnym stadjum likwidacji wszystkie dalsze uzyskane sumy dzielone będą już tylko w równym stosunku pomiędzy spólników. W tej samej proporcji nastąpi podział ewentualnych strat.

Należy tu podkreślić, że podany wyżej przykład podziału majątku może mieć zastosowanie wyłącznie wtedy, gdy wkłady spólników są nierównej wysokości, podczas gdy odpowiedzialność ich za straty jest równa.

W każdym jednak razie, rozrachunek podziału majątku spółki likwidowanej winien być dokonany właściwie, gdyż w przeciwnym razie pokrzywdzeni spólnicy, w razie niemożności odzyskania różnicy od pozostałych, żądać jej mogą w drodze sądowej od likwidatora.

Bronisław Skonieczny

BUCHALTER BIEGŁY JAKO ŚWIADEK

Ciekawe uwagi na temat objęty nagłówkiem czytamy w The Journal of Accoutancy (July 1937). Przytaczam je w streszczeniu.

Świadkiem nazywamy zwykle osobę składającą zeznania pod przysięgą i podlegającą krzyżowym pytaniom na okoliczności jej osobiście znane.

Oczywiście, zeznanie zwykłego świadka może dotyczyć tylko faktów przez niego zaobserwowanych, jeżeli jednak świadkiem jest buchalter biegły jako taki, zeznania jego będą miały już inny ciężar gatunkowy i dzielą się na dwa rodzaje: rzeczoznawcze co do faktu i opinjodawcze. Jeżeli buchalter biegły stwierdza fakt istnienia

danych kont i zapisów buchalteryjnych na tych kontach, nie występuje on wtedy jako ekspert w ścisłem znaczeniu tego słowa. Jest tylko osobą, która dzięki posiadanej znajomości rzeczy, miała możność zaobserwowania pewnych faktów.

Jeżeli jednak buchalter biegły zeznaje na temat wyników, wypływających z tych zapisów, lub ze sposobu prowadzenia rachunkowości, występuje on wtedy ściśle w roli świadka-eksperta, a zeznania jego mają już znaczenie opinji.

O danym przedmiocie może wydać opinję każdy, lecz będzie to opinja bez znaczenia dla sądu polubownego czy państwowego. Dopiero opinja wydana przez osobę, w drodze przepisowej do tego powołaną, jest przez sąd respektowana, nawet, gdyż okaże się sprzeczna ze stanowiskiem sądu.

„Opinję eksperta dopuszcza się w tych wszystkich wypadkach kiedy, zdaniem sądu, może ona przyczynić się do wyjaśnienia spornej sprawy... Opinja eksperta musi być oparta albo na faktach wiarygodnych co do których nie może być żadnej dyskusji lub na faktach domniemywanych. Opinja wydana na podstawie faktów domniemywanych staje się przedmiotem rozprawy dopiero w tym wypadku, jeżeli sąd da wiarę tym faktom, w przeciwnym razie opinja nie jest brana pod uwagę".

Ilustracją wadliwości zeznania jest niedawny wyrok Sądu Apelacyjnego w N. Yorku, który winien być przestrogą dla buchalterów biegłych. Chodzi tu o dawanie odpowiedzi niestosownej, czyli odpowiadanie na to, o co biegłego nie pytają. Oto w pewnym procesie kryminalnym o jakąś wielką defraudację zadano biegłemu następujące pytanie: „czy pan badał w księgach rachunek J. B. Batesa?" Biegły winien był odpowiedzieć krótko „tak" i czekać na pytania następne, tymczasem odpowiedział: „to była jedna z większych kradzieży niewykrytych".

Była to odpowiedź tak niestosowna, że obrońca znalazł się w kłopocie co do normalnego biegu prowadzenia dalej rozprawy, wskutek czego sąd rozprawę odroczył i zarządził badanie ponowne. Nie obeszło się przytem bez ostrej admonicji pod adresem biegłego.

Co do wynagrodzenia biegłego, autor twierdzi, że wartość opinji biegłego zależy głównie od jego autorytetu i reputacji i że opinja jednego wybitnego eksperta posiada dla sprawy więcej wartości aniżeli opinja kilku słabszych biegłych; decyduje bowiem nie ilość zeznań lecz ich waga. W rezultacie prawo wprowadziło zasadę wynagradzania takiego eksperta wg. skali wyższej od tej, jaką stosuje się względem ekspertów słabszych.

Wobec tego jednak, że niektórzy biegli wystawiają za swoją pracę rachunki zbyt wygórowane, utożsamiając się w ten sposób z adwokatami, w pewnych stanach Am. Półn. obowiązują przepisy, że żaden biegły nie może otrzymać wynagrodzenia wyższego od wynagrodzenia normalnie przyznawanego biegłym i dopiero sąd, w każdym oddzielnym przypadku, może przyznać wynagrodzenie wyższe, wliczane w następstwie do t. zw. kosztów i zasądzane stronie przegrywającej sprawę. Za podstawę przyjmuje się wynagrodzenie przewidziane ustawą dla biegłych, stwierdzających tylko fakty, a nie wydających opinji.

Jak dalece może się różnić rachunek biegłego od wynagrodzenia przyznanego przez sąd, widzimy z następującego przykładu. Pewien biegły architekt, powołany prywatnie do oszacowania nieruchomości dla celów spadkowych, oszacował ją na $ 93.000. Szacunek dotychczasowy tej nieruchomości wynosił $ 120.000. Biegły nie omówił uprzednio wynagrodzenia ze swym klijentem i dopiero po zakończeniu pracy przedstawił rachunek na kwotę $ 2.000 za 22½ dni pracy. Klijent odmówił zapłaty, sprawa oparła się o sąd i ten, po zbadaniu sprawy in meritum, zasądził na rzecz biegłego wynagrodzenie w sumie $ 250. W motywach sąd podał, że nie może uwierzyć aby biegły potrzebował aż 22½ dni na wykonanie pracy dla oszacowania zwykłego kawałka gruntu i że podobne rachunki wywołują tylko niepożądane dla biegłego refleksje.

W innym stanie P. Am. przepisy przewidują, że dla przyznania biegłemu wynagrodzenia wyższego od $ 10 za każdy dzień muszą istnieć okoliczności uzasadniające to wyższe wynagrodzenie. Pewnemu biegłemu, sprowadzonemu z odległości 25 mil, sąd przyznał wynagrodzenie po $ 25 za każdy dzień, choć miejscowy biegły „takiegoż kalibru" uzyskał wynagrodzenie tylko po $ 10 dziennie.

Biegły nie może uzależniać swego wynagrodzenia od wyniku sprawy. Klijent ma więcej przekonania do eksperta, który uzależnia swoje wynagrodzenie od ilości pracy, a nie od jej rezultatu.

Sąd Najwyższy w Illinois, wyrokując w sprawie pewnego wynagrodzenia, przytoczył następujące motywy: „jakkolwiek kompensata uiszczana biegłemu nie jest kontrolowana i nie musi koniecznie być dyskredytująca, jednakże stopień zaufania do rachunku biegłego sąd ustala na podstawie całokształtu wchodzących w grę faktów".

Biegły nie może być stroną (partisan), gdyż sfera jego działania odmienną jest od sfery działania adwokata. Biegły współdziała w przeprowadzeniu dowodu prawdy i nie powinien bronić swych wywodów za wszelką cenę. Obowiązkiem jego jest być bezstronnym w każdej okoliczności. Zbytnie ignorowanie tej zasady prowadzi do ponownego badania sprawy i do apelacji.

A. Tyszkiewicz

BUCHALTERZY — POLACY!

Powiększajcie szeregi zrzeszonych! Pamiętajcie, że luzacy — to szkodnicy w ruchu zawodowym! Wstępujcie w nasze szeregi!

KSIĘGOWANIE FAKTUR I ZAKUPU TOWARÓW

Sprawa księgowania zakupu towarów czyli wejścia ich do przedsiębiorstwa oraz otrzymania faktury dostawcy w związku z orzecznictwem Najw. Tryb. Admin. wywołały szereg komplikacji.

Izby Przemysłowo-Handlowe wystąpiły w tej sprawie z wnioskiem do Ministerstwa Skarbu, żądając, aby sprawa omawianych księgowań nie była traktowana tak rygorystycznie, jak tego wymaga w swoim orzecznictwie N. T. A.

Tezy orzeczeń N. T. A. są następujące:

1) **Księgowanie zakupu towarów dopiero po pokryciu faktury uzasadnia zdyskwalifkowanie mocy dowodowej ksiąg handlowych.**

2) Jeżeli kupiec nabywa dla swego przedsiębiorstwa towar, to ta **chwila, z którą ryzyko związane z odnośną tranzakcją przechodzi na niego, tranzakcja ta, stanowi dla jego przedsiębiorstwa zdarzenie gospodarcze — a zatem z tą też chwilą to zdarzenie winno znaleźć odpowiednik wpisowy w księgowaniu kupca** — a mianowicie, o ile on prowadzi księgowość t. zw. podwójną — zarówno na rachunku towarów, jako też na rachunku wierzycieli (korespondentów), gdyż z tą chwilą stan rozporządzalnego zapasu towarowego się zwiększył i do czasu wyrównania przypadającej ceny powstało dla kupca zobowiązanie płatnicze (na rachunku wierzycieli). Faktyczne wyrównanie rachunku, czyli uiszczenie ceny w chwili późniejszej, stanowi nowe, zupełnie odrębne zdarzenie, zmuszające również do księgowania, ale nie jest to zdarzenie obrotu towarowego, lecz zdarzenie, które wywiera wpływ wyłącznie na stan kredytowy rozporządzalnych środków płatniczych.

3) **Chwila odbioru dostarczonego towaru,** jako chwila przejścia ryzyka na odbiorcę — **jest istotna dla wpisu tej zaszłości do ksiąg.**

4) Dzień pokrycia faktury czyli wyrównanie należności z rachunku na otrzymany towar nie może być miarodajny dla samego nabycia towaru, gdyż **zapłata należności stanowi od tranzakcji nabycia oderwane zdarzenie,** uzasadniające odrębny właściwy wpis do odnośnych ksiąg, niezależny od księgowania nabycia towaru.

Z przytoczonego orzecznictwa widać, że **N. T. A. sprawę zakupu towarów rozdziela na dwa zasadnicze momenty:**

a) otrzymanie towaru i b) regulacja należności, przyczem N. T. A. wychodzi z założenia, że dwa powyższe zagadnienia gospodarcze są zupełnie od siebie niezależne i całkowicie odrębne.

Ministerstwo Skarbu w wyjaśnieniach swych zaznaczyło, że faktura winna być zaksięgowana w przedsiębiorstwie w dacie jej otrzymania bez względu na to czy towar nadszedł lub nie.

Pomijając kwestję regulacji faktury, utrudniona się stała sprawa księgowania towaru bez równoczesnego otrzymania faktury, względnie faktury bez równoczesnego otrzymania towaru.

Celem zorjentowania się w podstawach prawnych tranzakcji kupna-sprzedaży, którą bezsprzecznie jest otrzymanie towaru, należy zwrócić uwagę na art. 294 do 351 włącznie Kodeksu Zobowiązań, oraz art. 542 do 554 Kodeksu Handlowego.

Podstawowemi przepisami prawnemi w Kodeksie Zobowiązań i w Kodeksie Handlowym są:

art. 294 Kodeksu Zobowiązań, który mówi:

„Przez umowę sprzedaży sprzedawca zobowiązuje się przenieść własność rzeczy lub inne prawo majątkowe na kupującego, który zobowiązuje się zapłacić określoną cenę“.

oraz art. 552 Kodeksu Handlowego, który brzmi:

„§ 1. Jeżeli sprzedaż jest czynnością handlową dla obu stron, kupujący powinien bez zwłoki zbadać towar w czasie i w sposób przyjęty w stosunkach handlowych przy towarze tego rodzaju, i **o dostrzeżonych wadach fizycznych zawiadomić bezzwłocznie sprzedawcę.**

§ 2. Jeżeli wada wyszła na jaw dopiero później, kupujący powinien zawiadomić sprzedawcę bezzwłocznie po jej wykryciu.

§ 3. Do zawiadomienia wystarcza wysłanie pisma lub telegramu.

§ 4. Zaniedbanie zawiadomienia powoduje utratę praw z tytułu rękojmi za wady. Utrata praw nie następuje, jeżeli sprzedawca wadę podstępnie zataił lub jeżeli zawiadomienia nie da się uskutecznić“.

Z przytoczonych wyżej przepisów należy wyprowadzić wniosek, że chwila otrzymania towaru jest decydująca dla konieczności zaksięgowania zmiany gospodarczej w przedsiębiorstwie, również otrzymanie faktury (r-ku dostawcy) też jest decydującym dla stwierdzenia faktu umowy.

Ponieważ sfery gospodarcze i p. p. buchalterzy zaznaczają słusznie, że zaksięgowanie towaru i faktury nie jest możliwem w dacie otrzymania faktury z uwagi na konieczność sprawdzenia otrzymanego towaru oraz wobec tego, że częstokroć faktura dostawcy przychodzi przed otrzymaniem towaru, względnie znacznie później niż towar, przeto, biorąc pod uwagę orzecznictwo N. T. A. oraz przepisy Kodeksu Zobowiązań i Kodeksu Handlowego, zalecam stosowanie następującej procedury:

I.

Jeżeli otrzymujemy fakturę przed dostawą towaru, to wobec niemożności zaksięgowania dostawy definitywnie na bieżącym r-ku dostawcy, należy zaksięgować ją na dwóch rachunkach ewidencyjnych t. zw. pozabilansowych, a mianowicie:

Dt R-k Ewidencji Faktur i Zakupów
Ct R-k Ewidencji Zobowiązań z tytułu Zakupów.

Na powyższych r-kach należy zaksięgować tymczasowo otrzymaną fakturę w sumie, wskazanej przez dostawcę. Tym sposobem stanie się zadość przepisom Kodeksu Zobowiązań i początek tranzakcji znajdzie odzwierciadlenie w księgach, aczkolwiek na r-kach pozabilansowych t. zw. przeciwstawnych. Władze podatkowe nie będą mogły więc czynić zarzutu z tytułu niezaksięgowania faktury w dacie jej otrzymania. Równocześnie r-ki ewidencyjne będą kontrolą wywiązywania się z umów przez dostawców, jak również i pośrednią kontrolą magazynu towarowego.

Po otrzymaniu towaru i sprawdzeniu go należy fakturę dostawcy zaksięgować na zwykłym bieżącym r-ku dostawcy, czyli nie na r-ku ewidencyjnym, obciążając magazyn względnie odpowiedni debetowy r-k, jak Towary, Zakup Surowców i t. d., i to według danych faktury. Na fakturze nie wolno czynić żadnych poprawek ani zmian, lecz wszelkie różnice należy zareklamować natychmiast, a to w myśl art. 552 Kodeksu Handlowego, żądając Credit-noty od dostawcy i księgując tę notę dopiero w następstwie po jej otrzymaniu. Z chwilą wniesienia zapisu definitywnego na r-k bieżący dostawcy należy równocześnie wyksięgować omawiany r-k dostawcy z r-ku ewidencyjnego zapomocą pozycji następującej:

D-t R-k Ewidencji Zobowiązań z tytułu Zakupów,

Ct R-k Ewidencji Faktur i Zakupów.

II.

W razie wcześniejszego otrzymania towaru, aniżeli faktury od dostawcy, zalecam zaksięgowanie otrzymania towaru przez przedsiębiorstwo w dacie jego otrzymania w sumach dowolnych, nawet jednostkowych na przytoczonych wyżej r-kach ewidencyjnych, a mianowicie:

D-t R-k Ewidencji Faktur i Zakupów,

C-t R-k Ewidencji Zobowiązań z tytułu Zakupów.

Księgowanie to nie zawsze będzie mogło być wniesione w ścisłych sumach, zalecam więc księgowanie według przyjętych jednostek, np. 1 metr, 1 tonna lub 1 sztuka jako złotówka. Jednakże stanie się zadość orzecznictwu N.T.A. o konieczności zaksięgowania wejścia towaru w dacie jego otrzymania i z drugiej strony posiadać będziemy kontrolę dostaw oraz sprawdzian, czy wszystkie faktury zostały dostarczone przedsiębiorstwu. Przy otrzymaniu towaru należy zastosować się ściśle do art. 552 Kodeksu Handlowego.

Z chwilą otrzymania faktury i po sprawdzeniu jej treści z uprzednim zaksięgowaniem na r-ku ewidencyjnym wejścia towaru, fakturę należy zaksięgować na r-ku bieżącym dostawcy i równocześnie zwolnić r-k ewidencyjny zapomocą pozycji odwrotnej, jak wskazano wyżej w p. I-szym.

W rezultacie przytoczonych księgowań fakt otrzymania towaru względnie otrzymania faktury znajdzie natychmiastowe odzwierciadlenie w księgach handlowych przedsiębiorstwa i władze podatkowe nie będą mogły czynić jakiekolwiek zarzuty z tytułu późniejszych, dalszych księgowań, związanych z daną tranzakcją. Nadto przedsiębiorstwo posiadać będzie rachunkowo-buchalteryjną kontrolę przychodu towarów bez faktur oraz faktur bez doraźnego przychodu towarów.

A. J. Szyller.

PRENUMERATA „Buchaltera Polskiego" wynosi z przesyłką pocztową lub odnoszeniem do domów w Warszawie kwartalnie zł 4.50, półrocznie zł 8.20, rocznie zł 16. Członkowie Polskiego Zw. Buchalterów-Rzeczoznawców, Buch.-Bilansistów i Ich Pomocników otrzymują pismo bezpłatnie.

CENA OGŁOSZEŃ: połowa strony tytułowej zł 300.—

cała strona przed tekstem	„ 280.—	za tekstem zł 200.—	w treści redakcyjnej zł 350.—
½ „ „ „	„ 150.—	„ „ „ 110.—	„ „ „ 180.—
¼ „ „ „	„ 80.—	„ „ „ 80.—	„ „ „ 100.—
1/8 „ „ „	„ 45.—	„ „ „ 35.—	„ „ „ 60.—

WPŁATY dla „Buchaltera Polskiego" należy uskuteczniać na konto w P. K. O. Nr 18686 — Polski Związek Buchalterów-Rzeczoznawców, Buchalterów-Bilansistów i Ich Pomocników — Warszawa. Adres Redakcji i Administracji: Warszawa I, Nowogrodzka 20, tel. 8-41-05.

Redaktor i wydawca: *ANTONI JULJAN SZYLLER.*

Druk B-ci Drapczyńskich, Warszawa, Piusa 15.